

**Objet: Projet de règlement grand-ducal fixant les modalités de l'abattement sur la contribution dépendance et sur la contribution de crise. (3678WMR)**

*Saisine : Ministre de la Sécurité Sociale (16 juillet 2010)*

**AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE**

Le principal objet du présent projet de règlement grand-ducal (ci-après, « le projet de règlement grand-ducal ») est de porter exécution de l'article 4, paragraphe (4), alinéa 4 d'une loi à adopter, existant actuellement sous forme d'un projet de loi, à savoir le projet de loi n°6166 portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique<sup>1</sup>, qui dispose que « *[l]'assiette mensuelle [dans le cadre de la contribution de crise] est réduite d'un abattement correspondant au salaire social minimum mensuel pour un ouvrier non qualifié âgé de dix-huit ans au moins [...]. Un règlement grand-ducal fixe les modalités particulières des abattements en cas de travail à temps partiel, d'occupation ne couvrant pas un mois de calendrier entier, d'occupations multiples, de concours de plusieurs pensions et de concours de pension avec une occupation professionnelle* ».

Pour mémoire, d'après le projet de loi n°6166 susmentionné, il est en effet envisagé d'introduire, pour les années 2011 et 2012 et dans le chef des personnes physiques, un instrument dit « contribution de crise » temporaire de 0,8% grevant notamment tous les revenus professionnels ou de remplacement, sous réserve toutefois d'un abattement correspondant à une fois le salaire social minimum non-qualifié. La contribution de crise grèverait par ailleurs les revenus de patrimoine, ainsi que, de manière générale, l'ensemble des autres revenus nets prévus à l'article 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.), respectivement à l'article 156 L.I.R., les modalités techniques d'exécution dans ce contexte précis ne faisant néanmoins pas partie du projet de règlement grand-ducal sous avis qui se borne à définir les modalités de l'abattement en question dans le contexte précis des revenus professionnels et de remplacement.

Le projet de règlement grand-ducal sous avis propose, outre les modalités spécifiques de l'abattement sur la contribution de crise en cas de travail à temps partiel ou d'autres formes de travail sortant du cadre du travail à temps complet, deux changements relatifs à la méthode de proratisation du nombre d'heures prestées et ce, à la fois, dans le cadre de l'abattement sur la contribution dépendance et de l'abattement sur contribution de crise. Ce point fera l'objet d'un commentaire plus approfondi par la suite du présent avis.

En dernier lieu, le projet de règlement grand-ducal sous avis se propose d'abroger le règlement grand-ducal du 27 novembre 1998 fixant les modalités de l'abattement sur la contribution dépendance, qui deviendrait caduc à partir de l'adoption du projet de règlement grand-ducal sous avis. En effet, en lieu et place d'une modification, ainsi que d'une extension du règlement grand-ducal de 1998 à la contribution de crise, le projet de règlement grand-ducal sous avis propose un nouveau texte appelé à abroger et à remplacer le cadre réglementaire antérieur. Les articles 2 et 3 du projet de règlement grand-ducal sous avis, qui

---

<sup>1</sup> Document parlementaire n°6166 : Projet de loi portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique et portant

1. modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;  
2. modification de la loi modifiée du 30 juin 1976 portant 1. création d'un fonds pour l'emploi; 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet;  
3. introduction d'une contribution de crise;  
4. modification de la loi modifiée du 30 juillet 2002 déterminant différentes mesures fiscales destinées à encourager la mise sur le marché et l'acquisition de terrains à bâtir et d'immeubles d'habitation.

concernent les règles de priorité de cas de cumul de plusieurs pensions et de cumul d'une pension avec une activité professionnelle, sont repris textuellement du règlement grand-ducal précité de 1998, ce qui dispense la Chambre de Commerce à les commenter dans le cadre du présent avis.

### **Considérations générales**

Le présent projet de règlement grand-ducal ne fait qu'exécuter une disposition légale projetée à laquelle la Chambre de Commerce est profondément opposée, en l'occurrence la contribution de crise, un prélèvement temporaire de 0,8% à percevoir sur tous les revenus professionnels ou de remplacement, sous réserve d'un abattement correspondant à une fois le salaire social minimum non-qualifié, sur les revenus de patrimoine, ainsi que, de manière générale, sur l'ensemble des autres revenus nets prévus à l'article 10 L.I.R., respectivement à l'article 156 L.I.R. Dans son avis à rendre au sujet du projet de loi portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique<sup>2</sup>, la Chambre de Commerce commentera *in extenso* les raisons de son opposition à cette mesure.

Il est cependant utile de poser la question sur l'opportunité d'introduire un abattement à concurrence du salaire social minimum pour la contribution de crise. Le Gouvernement a insisté sur la pertinence d'une telle mesure afin que tout un chacun se rende compte de la profondeur de la crise et de ses répercussions pour l'ensemble du pays. Le fait de prévoir un abattement aboutit cependant à exonérer complètement ceux qui perçoivent seulement le salaire social minimum. La contribution perd ainsi son caractère universel qui était sa raison d'être. Pour ceux qui perçoivent des revenus plus élevés des mesures spécifiques ont d'ailleurs été prévues. De plus, le Gouvernement a annoncé qu'il ne renoncerait pas à augmenter régulièrement au-delà de l'indexation salariale, le salaire social minimum tous les 2 ans en fonction de l'évolution des conditions économiques générales (tous les deux ans, le Gouvernement soumet à la Chambre des députés un rapport sur l'évolution des conditions économiques générales et des revenus accompagné, le cas échéant, d'un projet de loi portant relèvement du niveau du salaire social minimum. La dernière adaptation (+2%) a eu lieu au 1er janvier 2009).

. La solidarité avec les bas revenus étant dès lors assurée, il faut se demander si l'abattement n'est pas une mesure inutile et contradictoire avec l'objectif d'universalité recherché.

L'absence d'abattement aurait en outre deux avantages : celui tout d'abord d'aboutir à une simplification administrative vu la complexité du régime de calcul proposé et son incohérence par rapport aux règles applicables habituellement. Ensuite l'absence d'abattement pour tous les salariés (pas seulement les bénéficiaires du SSM) augmenterait considérablement le produit des recettes issues de ce nouvel impôt temporaire.

Au cas où le Gouvernement ne renoncerait néanmoins pas à l'instauration d'un abattement, la Chambre de Commerce désire subsidiairement faire les 2 commentaires suivants :

#### **1. Concernant la proratisation de l'abattement sur la contribution dépendance et crise**

D'après le cadre réglementaire actuellement en vigueur, posé par le règlement grand-ducal du 27 novembre 1998 fixant les modalités de l'abattement sur la contribution dépendance, l'abattement sur la contribution dépendance « [...] prévu à l'article 377, alinéa 4

---

<sup>2</sup> Projet de loi 6166 portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique.

du code des assurances sociales est proratisé en fonction du nombre d'heures déclarées par rapport à 173 heures, si la durée du travail au service d'un employeur est inférieure à 160 heures pour un mois de calendrier [...]».

L'article 1<sup>er</sup> du projet de règlement grand-ducal sous avis propose le libellé suivant :  
« L'abattement sur la contribution dépendance prévu à l'article 377, alinéa 4 du Code de la sécurité sociale et sur la contribution de crise prévue à l'article 4, paragraphe (4), alinéa 4 de la loi du.....portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique est proratisé en fonction du nombre d'heures déclarées par rapport à 170 heures, si la durée du travail au service d'un employeur est inférieure à 150 heures pour un mois de calendrier [...]».

Les auteurs du projet de règlement grand-ducal sous avis font valoir, qu'au moment de l'introduction de la contribution dépendance en 1999, la « [...] durée de 173 heures était censée correspondre à un emploi à temps complet. Toutefois, pour ne pas léser les salariés bénéficiant d'une durée du travail normale légèrement inférieure à la durée légale, la disposition ne prévoyait de proratisation que si le nombre d'heures de travail était égal ou inférieur à 160<sup>3</sup> ».

L'exposé des motifs accompagnant le projet de règlement grand-ducal sous avis précise néanmoins - notamment en ce qui concerne les employeurs affiliés à la Mutualité des employeurs depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1999, ces derniers étant dans l'obligation de déclarer, afin de pouvoir bénéficier du remboursement de la rémunération de certains salariés en incapacité de travail<sup>4</sup>, sur une base mensuelle les heures de travail effectivement prestées – que la durée mensuelle de 173 heures n'est pas fixe mais, au contraire, qu'elle varie « *considérablement d'un mois à l'autre* ». Sur base d'une simulation sur une période triennale (de 2009 à 2011, soit 36 observations mensuelles), les auteurs montrent en effet, qu'en moyenne mensuelle et sur le laps de temps considéré, la durée de travail pour un emploi complet ne correspond qu'à 169,33 heures. Par ailleurs, pour certains mois, et notamment les mois de mai 2009, de mai 2010 et de juin 2011, la durée mensuelle pour un emploi à temps complet, notamment eu égard aux nombreux jours fériés tombant dans ces périodes, tombe même en dessous de 160 heures. Or, ce c'est à partir de ce seuil de 160 heures que commence à être proratisé, à l'heure actuelle, l'abattement sur la contribution dépendance. Ainsi, le salarié serait confronté à une situation où, bien qu'en ayant travaillé à temps plein, il verrait son abattement sur la contribution dépense proratisé et réduit en conséquence. Il coule de source qu'une telle situation ne fait guère de sens et, partant, que le seuil à partir duquel un travailleur est censé avoir cessé de travailler à temps complet, dans le cadre de la détermination de l'abattement sur la contribution dépendance et de crise, devra effectivement être abaissé à 150 heures<sup>5</sup> au lieu de 160 heures.

Par contre, la Chambre de Commerce s'interroge du bien-fondé de la proposition de réduire, de 173 heures à 170 heures, le nombre d'heures mensuelles censé correspondre à un emploi à temps complet. Quand bien même la Chambre de Commerce ne remet pas en question la véracité des calculs des auteurs du projet de règlement grand-ducal sous avis, lesquels concluent que sur la période 2009 à 2011, le nombre d'heures effectives est en

<sup>3</sup> Citation issue de l'exposé des motifs accompagnant le projet de règlement grand-ducal sous avis.

<sup>4</sup> Article 121-6, paragraphe (3), alinéa 2 du Code du Travail « *Le salarié incapable de travailler a droit au maintien intégral de son salaire et des autres avantages résultant de son contrat de travail jusqu'à la fin du mois de calendrier au cours duquel se situe le soixante-dix-septième jour d'incapacité de travail pendant une période de référence de douze mois de calendrier successifs. Un nouveau droit à la conservation du salaire n'est ouvert qu'au début du mois suivant celui pour lequel cette limite n'est plus atteinte* ».

<sup>5</sup> Il s'agit d'un nombre d'heures légèrement en-deçà de la « borne inférieure » des heures à temps complet pour certains mois au cours de la période d'observation 2009-2011. Cette « borne inférieure » correspond, pour les mois de mai 2009, mai 2010 et juin 2011 à 152 heures.

moyenne de 169,33 heures par mois, elle rappelle toutefois qu'il est pratique usuelle au Luxembourg, en matière salariale, de déterminer le salaire horaire en divisant la rémunération mensuelle par le nombre forfaitaire de 173 heures. Il est en par exemple ainsi dans le cadre du salaire social minimum<sup>6</sup>. En effet, le nombre forfaitaire de 173 heures est un standard institutionnalisé de longue date, utilisé non seulement par les ressortissants de la Chambre de Commerce et les fiduciaires dans le cadre de l'établissement des fiches de salaire, mais également par l'Administration des Contributions Directes dans le cadre du régime fiscal applicable aux heures supplémentaires<sup>7</sup> ou encore par le Guichet en ligne du Grand-Duché de Luxembourg<sup>8</sup>.

La Chambre de Commerce estime pour le moins contreproductif d'un point de vue de la simplification administrative le fait de prévoir l'existence concomitante d'un nombre forfaitaire d'heures de 170 unités pour certains usages (p.ex. dans le cadre des abattements sur les contributions de dépendance et de crise) et de 173 heures pour d'autres usages. Considérant que le forfait d'heures de 173 heures est établi de longue date, qu'il continue à être utilisé dans d'autres domaines et qu'il constitue le seuil de référence pour ses ressortissants, la Chambre de Commerce demande aux auteurs du projet de règlement grand-ducal de renoncer à la redéfinition de ce forfait pour les seuls besoins du calcul de l'abattement sur la contribution dépendance et de crise.

A cet égard, la Chambre de Commerce relève par ailleurs que, dans le chef du salarié, l'impact financier de la renonciation à la modification projetée de la base de proratisation de 170 heures au lieu de 173 heures est négligeable, comme il ressort du calcul de l'abattement sur les contributions de crise et de dépendance ci-après, effectué sur base d'une durée de travail à mi-temps, soit 86,5 heures / mois.

<ul style="list-style-type: none"><li>• Salaire social minimum (indice 719.84) : 1. 724,81 EUR / mois à temps plein.</li></ul> <p><u>Abattement sur la contribution de crise :</u></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Abattement sur une base 173 : <math>(86,5 / 173) \times 1.724,81 = 862,41</math> EUR</li><li>• Abattement sur une base 170 : <math>(86,5 / 170) \times 1.724,81 = 877,62</math> EUR</li><li>• Soit une différence au niveau de l'abattement sur la contribution de crise de : 15,22 EUR / mois</li></ul> <p><u>Abattement sur la contribution dépendance :</u></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• L'abattement sur la <u>contribution dépendance</u> correspondant au quart du salaire social minimum<sup>9</sup>, la différence, dans le chef du contribuable et résultant de l'application des bases de proratisation de 173, respectivement 170, correspond à 25% de résultat du calcul ci-dessus, soit :</li><li>• Différence au niveau de l'abattement sur la contribution dépendance : 3,80 EUR</li></ul> <p>Il en résulte un écart total au niveau des deux abattements de 19,02 EUR par mois pour un contribuable travaillant à mi-temps.</p>
---

## 2. Concernant la nature caduque du projet de règlement grand-ducal à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2013

<sup>6</sup> D'après les paramètres sociaux publiés par l'Inspection Générale de la Sécurité Sociale, le salaire social minimum correspond, à l'indice 719,84, à 1.724,81 EUR / mois, respectivement à 9,97 EUR / heure. La valeur 9,97 EUR est bien déterminée en divisant 1.724,81 par 173, et non pas par 170. Voir sous : [http://www.gouvernement.lu/salle\\_presse/communiqués/2010/06-juin/25-parametres-sociaux/PARAMsip0710.pdf](http://www.gouvernement.lu/salle_presse/communiqués/2010/06-juin/25-parametres-sociaux/PARAMsip0710.pdf)

<sup>7</sup> Dans le domaine des heures supplémentaire par exemple. Voir sous :

[http://www.impotsdirects.public.lu/resident/exemples/calcul\\_heures\\_suppl/index.html](http://www.impotsdirects.public.lu/resident/exemples/calcul_heures_suppl/index.html)

<sup>8</sup> <http://www.guichet.public.lu/fr/entreprises/>

<sup>9</sup> En application de l'article 377, alinéa 4 du Code de la sécurité sociale.

D'après l'article 4, paragraphe (1) de la loi du ... portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière, « [i]l est introduit pour les années 2011 et 2012 un prélèvement sur le revenu des personnes physiques, dénommé contribution de crise ». Ainsi, la contribution de crise est un dispositif strictement limité dans le temps, alors que le projet de règlement grand-ducal sous avis dispose d'une manière générale que l' « [...] abattement sur la contribution dépendance prévu à l'article 377, alinéa 4 du Code de la sécurité sociale et sur la contribution de crise prévue à l'article 4, paragraphe (4), alinéa 4 de la loi du.....portant introduction des mesures fiscales relatives à la crise financière et économique est proratisé en fonction du nombre d'heures déclarées par rapport à 170 heures, si la durée du travail au service d'un employeur est inférieure à 150 heures pour un mois de calendrier [...] ». Il en découle que le projet de règlement grand-ducal sous avis devient partiellement caduc dès le 1<sup>er</sup> janvier 2013, état de fait que ses auteurs ont omis de mentionner au niveau de l'exposé des motifs, voire dans le texte à proprement parler.

\* \* \*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce n'est en mesure d'approuver le projet de règlement grand-ducal sous rubrique que sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

WMR/PPA